

Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques

La tarification des services publics : financement différent ou taxe supplémentaire?

Fascicule 2 : L'état de la situation

Document de travail 2008/02

Gilles N. LARIN
Daniel BOUDREAU

18 janvier 2008

La mission de la Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques

La **Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques** (CFFP) a été mise sur pied le 15 avril 2003. Au Québec, les lieux communs et officiels où praticiens, cadres de l'État et chercheurs peuvent échanger sur les nouveaux défis touchant la fiscalité et les finances publiques sont rares. De plus, la recherche dans ces domaines est généralement de nature unidisciplinaire et néglige parfois l'aspect multidisciplinaire des relations entre l'État et ses contribuables. La **Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques** tire sa raison d'être de ces deux réalités. La mission principale de la Chaire est de stimuler la recherche et la formation interdisciplinaires par le regroupement de professeurs et de chercheurs intéressés par la politique économique de la fiscalité. Pour plus de détails sur la **Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques**, vous pouvez consulter son site officiel à l'adresse suivante : <http://www.usherbrooke.ca/adm/recherche/chairefiscalite/>.

Gilles Larin est titulaire de la CFFP. Daniel Boudreau est professionnel de recherche à la CFFP.

Nous voulons exprimer notre reconnaissance à des lecteurs anonymes pour leurs observations et suggestions. Bien entendu, les opinions exprimées n'engagent que les auteurs, ces derniers assument l'entière responsabilité des commentaires et des interprétations figurant dans la présente étude.

Les droits d'auteurs appartiennent à la CFFP.

Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques

Faculté d'administration, Université de Sherbrooke

2500, boul. de l'Université

Sherbrooke (Québec) J1K 2R1

Téléphone : (819) 821-8000, poste 61353

Télécopieur : (819) 821-7396

Courriel : cffp.adm@usherbrooke.ca

Précis

La tarification des services publics : financement différent ou taxe supplémentaire

Fascicule 2 : L'état de la situation

La *Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques* propose une réflexion sur le mode de financement des dépenses publiques du Québec. Le *Fascicule 1 : Un contexte favorable* a dressé un portrait statistique qui démontre le poids supplémentaire que le Québec doit supporter pour financer ses services publics par rapport aux autres provinces, ainsi que les défis majeurs qu'il devra affronter au cours des prochaines décennies notamment à l'égard du vieillissement de la population, du renouvellement de ses infrastructures et du remboursement de sa dette. Du côté de la population, celle-ci semble de plus en plus réceptive à l'idée de payer des frais d'utilisation lorsque ceux-ci retournent directement à l'organisme qui les utilise pour améliorer la qualité des services offerts.

Les besoins financiers nécessaires pour supporter le niveau anticipé des dépenses au cours des prochaines années risquent de déterminer tout l'environnement fiscal, peu de ressources étant disponibles pour les programmes moins essentiels. Pour assurer leur survie et moduler leur offre selon les besoins de la population, la tarification apparaît comme une solution toute indiquée. Après avoir présenté son rôle dans le financement des services publics, l'analyse décrit l'encadrement législatif et réglementaire qui la régit ainsi que les actions posées par les gouvernements pour en favoriser l'utilisation. L'étude se termine par une comparaison statistique des revenus perçus à ce titre au Canada et au Québec.

Au moment où le gouvernement du Québec s'interroge sur les moyens à privilégier pour financer les investissements majeurs dans ses infrastructures et qu'il crée un comité d'analyse sur la tarification des services publics, la *Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques* tient à participer activement à cette réflexion d'ensemble qui interpelle autant le gouvernement que la population et les utilisateurs de services publics.

Table des matières

La mission de la Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques	i
Précis	ii
Table des matières.....	iii
Liste des tableaux.....	v
Mise en contexte	1
Chapitre 1 : Facteurs qui orientent les choix de financement du gouvernement.....	4
1.1 Équité.....	5
1.1.1 Équité selon la capacité contributive.....	5
1.1.2 Équité selon les avantages reçus	7
1.2 Neutralité du régime fiscal.....	9
1.3 Facilité d'administration.....	11
Chapitre 2 : Tarification des biens et services publics	13
2.1 Nature des biens et services offerts par l'État.....	13
2.2 Caractéristiques de la tarification	14
Parmi les éléments favorables à la tarification, mentionnons :	15
2.3 Détermination des coûts et des clientèles.....	17
2.4 Encadrements législatif et réglementaire	19
2.4.1 Gouvernement fédéral	20
2.4.2 Gouvernement du Québec.....	24
2.4.3 Municipalités	27
2.5 Formes de tarification.....	28
2.5.1 Approche restrictive	28
2.5.2 Approche élargie.....	29
2.6 Statistiques comparatives	32
2.6.1 Approche restrictive	33
2.6.2 Approche élargie.....	40
Conclusion	43
Annexe : Liste des séries CANSIM utilisées pour les tableaux.....	45

Bibliographie	46
----------------------------	-----------

Liste des tableaux

Tableau 1 :	Principales caractéristiques de la tarification	15
Tableau 2 :	Statistiques sommaires des principaux éléments de tarification selon l'approche restrictive pour le Canada et le Québec selon le palier de gouvernement, 2006-07	34
Tableau 3 :	Statistiques sommaires relatives à la tarification et aux ventes de biens et services des entreprises publiques selon le palier de gouvernement, 2004-05 .	36
Tableau 4 :	Répartition des revenus de tarification pour les gouvernements provinciaux selon le type d'organisme et la province, 2006-07	37
Tableau 5 :	Répartition des revenus de tarification pour les gouvernements locaux selon le type d'organisme et la province, 2005	39
Tableau 6:	Revenus de tarification des administrations fédérale et provinciales selon l'approche élargie, 2006-07	40
Tableau 7 :	Revenus de tarification des administrations fédérales, provinciales et locales, au Canada et au Québec, selon l'approche, 2006-07	42

Mise en contexte

La mission première d'un gouvernement est d'offrir des services publics à la population. Selon les pays, la demande pour ces services peut être plus ou moins importante et les différents gouvernements doivent alors ajuster leur offre en conséquence. Pour financer ces dépenses, tous les gouvernements prélèvent des impôts et des taxes sur les activités économiques que ce soit lors de la production ou de la consommation des biens et services.

Ce mode de financement s'appuie sur la capacité de payer des gens et offre des avantages immenses puisqu'il permet notamment d'offrir des services de qualité à des clientèles à faible revenu qui n'auraient pas les moyens de se les offrir autrement : santé, éducation, programmes de soutien financier, pour en nommer quelques-uns.

Malheureusement, ce mode comporte également les défauts de ses qualités puisque le manque de lien direct entre le coût du service et son financement procure une impression de gratuité auprès de la clientèle, faussant ainsi les lois économiques de l'offre et de la demande. En conséquence, pour certains services, il peut en résulter une demande excédentaire ou ne correspondant pas aux besoins réels de la population ce qui est de nature à occasionner une surconsommation, une mauvaise affectation des ressources et des taux de taxation inutilement élevés.

Il existe une autre façon de financer les services publics qui, cette fois, prend davantage en compte les lois du marché : c'est la tarification. Axé sur l'obtention d'un avantage, ce mode est beaucoup moins répandu et se retrouve dans les secteurs où l'on veut faire payer directement le bénéficiaire du service.

La tarification peut s'appliquer de manière restrictive en chargeant un frais directement à l'utilisateur ou au bénéficiaire d'un service. Elle peut aussi être vue de manière beaucoup plus vaste et comprendre également des revenus dédiés provenant de contributions diverses, d'impôts ou de taxes à la consommation.

Le développement de l'État-Providence au Québec dans les années soixante et soixante-dix a concentré dans les mains de l'État une foule de décisions économiques et sociales qui ont graduellement éloigné les Québécois des mécanismes d'affectation des ressources selon les lois économiques du marché : la vérité des prix a laissé sa place à une fiscalité toujours plus gourmande pour financer des programmes publics de plus en plus nombreux et onéreux.

Dans un contexte où les ressources sont limitées et où le Québec doit effectuer des choix difficiles en matière de services publics, la tarification peut s'avérer une alternative intéressante. Avec le vieillissement de la population, les budgets liés à la santé ne cesseront de croître. De plus, les besoins grandissants en matière d'éducation et de renouvellement des infrastructures qui ont bien souvent dépassé leur vie utile nécessiteront des investissements majeurs. À cet égard, le gouvernement du Québec vient d'annoncer un premier plan quinquennal d'investissement, le *Plan québécois des infrastructures*, pour la remise à niveau des infrastructures du Québec dans lequel il investira 30 milliards de dollars¹.

De tels besoins financiers pourraient bien monopoliser tout l'environnement fiscal des prochaines années, laissant ainsi peu d'espace pour les services publics jugés moins prioritaires. Une utilisation accrue de la tarification apparaît comme une solution pertinente et très appropriée pour assurer la survie et la viabilité à long terme d'un ensemble de services publics en liant davantage leur financement à leurs utilisateurs.

Ce deuxième fascicule présente une réflexion sommaire des facteurs qui guident le gouvernement lorsqu'il doit choisir parmi différentes sources de financement disponibles. L'analyse décrit par la suite l'environnement qui régit la tarification au sein des différents paliers de gouvernement. Pour terminer, un portrait statistique sommaire situe l'importance relative de la tarification au Canada et plus particulièrement au Québec.

¹ Communiqué de presse du premier ministre du Québec, le 11 octobre 2007, <<http://www.premier-ministre.gouv.qc.ca/salle-de-presse/communiqués/2007/octobre/2007-10-11.shtml>>.

Pour la *Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques*, cette étude devient le second volet d'une recherche beaucoup plus vaste visant à fournir aux différents intervenants l'information nécessaire pour bien situer :

- les enjeux du financement des services publics au Québec;
- le rôle que peut y jouer la tarification;
- les conditions qui doivent être réunis pour une utilisation optimale; et
- les possibilités offertes par la tarification à court, moyen et long terme.

Chapitre 1 : Facteurs qui orientent les choix de financement du gouvernement

Lors de l'élaboration d'un nouveau programme de dépenses, la question qui se pose rapidement est celle de son financement. Dans plusieurs cas, celui-ci s'effectue à partir du fonds général à l'intérieur de la marge de manœuvre que le gouvernement réussit à dégager. Lorsque cela est impossible ou s'il veut récupérer les sommes auprès de certaines clientèles bien précises, il doit alors prélever de nouveaux impôts ou taxes. Pour ce faire, il doit se référer à des balises et à des principes qui le guideront dans ses choix.

Il n'est pas du ressort de cette étude de cerner l'ensemble des facteurs pouvant influencer les décisions de financement des programmes de dépenses du gouvernement. Toutefois, certains facteurs constituent des éléments incontournables lorsque vient le temps de choisir un mode particulier. Trois principes généraux qui relèvent de la politique fiscale et qui s'avèrent fondamentaux sont retenus pour cette analyse: l'équité du régime fiscal, sa neutralité et la facilité de son administration.

D'autres critères comme *favoriser la croissance économique et assurer une meilleure répartition régionale* sont également importants à considérer puisqu'un financement qui réduirait de manière significative la capacité concurrentielle des entreprises québécoises, par exemple, devrait faire l'objet d'analyses particulièrement approfondies pour justifier sa pertinence. Afin de fournir des outils adéquats pour permettre au gouvernement de relever avec succès les défis des prochaines décennies, l'analyse doit d'abord privilégier une responsabilisation accrue tant du gouvernement que des bénéficiaires relativement à la production et à l'utilisation des divers biens et services publics.

1.1 Équité

L'équité est certes le critère le plus important à considérer, mais il constitue également le plus difficile à mettre en pratique. L'équité vise à répartir le fardeau fiscal d'une manière juste entre les contribuables. Mais le terme « juste » ne signifie pas « égal ». Alors que la situation est relativement simple dans le cas de contribuables ayant des caractéristiques et un profil de consommation similaire, c'est au moment d'évaluer le fardeau fiscal de personnes qui sont dans des situations économiques et sociales différentes ou qui consomment des quantités de biens ou services publics différentes que l'équité prend tout son sens.

À cet égard, il existe deux écoles de pensée: l'équité selon la capacité contributive et celle selon les avantages reçus. Chacune d'entre elles a ses forces et ses faiblesses, ses défenseurs et ses détracteurs, mais aucune des deux ne peut prétendre disposer d'une suprématie totale pour assurer une juste répartition de la contribution relative de chaque contribuable à l'ensemble des services publics.

1.1.1 Équité selon la capacité contributive

En vertu de l'équité selon la capacité contributive, les contribuables doivent assumer leur juste part du coût des services publics en fonction de leur capacité de payer. Ainsi, deux personnes ayant des situations économiques et sociales similaires devraient payer des impôts et taxes similaires, indépendamment du type ou de la quantité de services publics qu'ils consomment. C'est le principe préconisé par la Commission Royale d'enquête sur la Fiscalité² et sur laquelle est basé en très grande partie le système fiscal canadien actuel.

C'est principalement par l'impôt sur le revenu des particuliers qu'il est possible de répondre à ce critère en instaurant une table d'impôt progressive qui est, en théorie, fondée sur la perte présumée d'utilité à la marge de chaque dollar à mesure que le revenu augmente. Au Québec, l'impôt sur le revenu des particuliers est très important. En 2005-06, il a compté pour 34,1 %

² Commission royale d'enquête sur la fiscalité, *Rapport de la Commission*, (1967).

des revenus autonomes du gouvernement du Québec alors que pour l'ensemble des autres provinces canadiennes, la moyenne n'était que de 26,1 %³.

Pourtant, même si cette source de revenu occupe une place prépondérante, il reste néanmoins que 2 315 108 contribuables, soit 40,1 % de ceux qui ont produit une déclaration de revenus pour l'année d'imposition 2004⁴, n'ont eu aucun impôt à payer et n'ont donc pas contribué au financement des services publics, du moins en regard de cette source de revenus. Sans vouloir porter un jugement sur le niveau minimum de revenus à partir duquel les personnes doivent commencer à payer de l'impôt, il est quand même surprenant de constater qu'une proportion aussi élevée de contribuables ne contribuent pas au financement des services publics pour la source de revenu la plus importante de l'État.

Toutefois, pour établir un régime fiscal équilibré, un État se doit d'utiliser d'autres formes de taxation : des taxes à la consommation, des impôts sur le revenu des sociétés et diverses autres taxes. En définitive, c'est l'ensemble du régime fiscal qui est l'indicateur réel de l'équité selon la capacité contributive.

En 2005-06, les taxes à la consommation ont compté pour 27,2 % des revenus autonomes du Québec⁵. Contrairement à l'impôt sur le revenu des particuliers, ces taxes sont en principe dites régressives, c'est-à-dire que les personnes à revenu élevé paient moins de taxes en proportion de leur revenu que celles qui sont moins bien nanties. En effet, ces dernières consomment la totalité de leur revenu alors que les plus riches en épargnent une proportion qui grandit généralement avec le revenu, ce qui leur permet de soustraire une partie croissante de leur revenu disponible à cette forme de prélèvement.

³ Statistique Canada, CANSIM, tableau 3850002, séries V206418, V206420, V206743, V206745. Le lecteur trouvera en annexe la liste complète des séries CANSIM utilisées pour chacun des tableaux. Les statistiques utilisées dans ce fascicule sont celles qui sont à jour le 16 novembre 2007.

⁴ Ministère des Finances du Québec. *Statistique fiscale des particuliers 2004*, tableau 2, p. 51. On notera cependant que cette situation peut se produire non pas seulement à cause de la politique sociale du gouvernement, mais aussi en partie parce que le revenu d'entreprise d'une année est de zéro, même négatif, ou que des pertes reportées d'années antérieures annulent le revenu imposable de l'année en cours ou encore que les pertes en capital excèdent les gains en capital de l'année. Les données agrégées ne permettent pas d'extraire la proportion qui correspond à cette situation. Voir aussi Luc Godbout et Suzie St-Cerny, « La charge fiscale nette des particuliers au Québec et dans les pays du G7 : le Québec est en excellente position et maintes fois champion des réductions fiscales! » (document à paraître sur le site de la Chaire), qui explique que c'est la charge fiscale nette qu'il est utile d'utiliser aux fins de comparaison.

⁵ Ministère des Finances du Québec, *Budget 2007-2008*, p. J.4.

Pour éviter de pénaliser les personnes à faible revenu, le gouvernement a instauré deux mesures d'assouplissement: des exemptions sur les dépenses essentielles que sont la nourriture et le logement et un crédit d'impôt remboursable pour la taxe de vente. Ces mesures font en sorte que les ménages à faible revenu peuvent réduire fortement et même annuler complètement leur contribution au titre de la taxe de vente. Pour l'exercice financier 2005-2006, 2 122 108 personnes ont reçu un montant relatif au crédit TVQ⁶.

Les tenants de la capacité contributive font valoir qu'il ne faut pas analyser les taxes et impôts séparément mais qu'il faut regarder l'ensemble du régime fiscal pour établir si le principe de la capacité de payer est respecté. Mais les statistiques que nous venons de présenter tendent à montrer qu'un nombre élevé de personnes ne supportent à peu près aucune charge fiscale. Cette observation vise non pas à porter un jugement sur la situation mais bien à souligner que la capacité contributive n'est pas une solution miracle et que l'absence de lien entre le service public et son financement représente une lacune importante relativement à la responsabilisation des personnes en permettant à un nombre élevé de citoyens de bénéficier des services publics sans même qu'ils ne contribuent à leur financement.

1.1.2 Équité selon les avantages reçus

À peu près au même moment où la Commission Carter priorisait un régime fiscal basé sur l'équité selon la capacité contributive, l'*Ontario Committee on Taxation* était beaucoup plus nuancé dans ses commentaires et concluait que l'apport des deux formes d'équité était nécessaire pour obtenir un système juste :

[...] No tax system can be considered equitable unless it rests in part on ability to pay and on benefits received. Benefits received is a key element in determining the optimum total of taxation, and therefore the appropriate distribution of resources between public and private uses. Ability to pay, on the other hand, in taking into account the equitable distribution of income, is an indispensable guide to the proper allocation of the burden of financing government⁷.

Les détracteurs de l'équité selon la capacité contributive prétendent qu'elle n'est pas très « juste » puisque certaines personnes participent au financement collectif des services publics alors qu'elles ne sont que peu ou pas concernées par plusieurs d'entre eux. L'équité selon les

⁶ Revenu Québec, *Rapport annuel de gestion 2005-2006*, p. 31.

⁷ Ontario Committee on Taxation, *Report*, (1967), vol. 1, p.16.

avantages reçus trouve justement son fondement dans les liens entre les bienfaits découlant du service reçu, son coût et son financement.

Par exemple, comment peut-on justifier qu'une personne seule qui habite une résidence luxueuse et qui fait un usage limité de l'eau doive payer davantage qu'un autre ménage qui en utilise beaucoup, même abusivement simplement parce que la municipalité a choisi d'utiliser la capacité contributive comme seul mode de financement de ses services publics et finance ainsi le coût de l'eau par le biais de l'impôt foncier? La « gratuité » de la partie de la consommation reliée aux besoins essentiels est une idée qui se défend, mais celle qui découle de l'utilisation discrétionnaire comme l'arrosage des pelouses et le lavage des autos et des entrées peut plus facilement faire appel aux principes de la tarification

Le recours au financement selon l'avantage reçu fournit à l'État une rétroaction indiquant d'abord jusqu'à quel niveau l'utilisateur est prêt à payer pour obtenir ce bien ou ce service et permet aussi de décortiquer quel type et quelle qualité de service il veut obtenir. Par l'application du principe fondamental utilisé dans le secteur privé, soit le prix, l'État peut ainsi moduler son offre selon les besoins de ses « clients » et améliorer son efficacité.

La problématique de cette forme d'équité provient du fait que certaines personnes peuvent ne pas posséder les ressources financières suffisantes pour bénéficier de certains services publics s'ils devaient en payer le juste prix. Aussi, les biens et services essentiels peuvent difficilement être financés selon cette forme d'équité à moins que des mesures compensatrices ne soient introduites pour protéger les plus démunis de la société. Il en va de même pour tous les programmes gouvernementaux orientés vers la redistribution du revenu.

L'application de l'équité selon l'avantage reçu représente donc un complément logique à celle selon la capacité de payer. Elle vient ajouter ces dimensions d'efficacité et de prise de conscience de la part des utilisateurs que *tous* les biens et services publics, même s'ils sont produits par l'État, engendrent des coûts.

1.2 Neutralité du régime fiscal

Le deuxième principe à analyser pour financer les services publics est celui de la neutralité. Il fait référence à plusieurs composantes. D'abord, les lois du marché affectent la répartition des ressources, des biens et des services selon le principe général de l'offre et de la demande, avec ses avantages et ses inconvénients en ce qui a trait aux résultats de cette forme de répartition. Lorsque l'État choisit de prélever un impôt, une taxe ou un droit, le principe de la neutralité demande que son intervention ne rompe pas l'équilibre initial existant avant ce changement, donc qu'il ne favorise pas une situation plutôt qu'une autre.

Ainsi, le fait d'accorder une exemption de la taxe de vente sur la plupart des produits alimentaires alors que les produits consommés au restaurant doivent supporter le plein taux de la taxe représente une entorse au principe de la neutralité fiscale.

Il y a deux raisons majeures qui justifient de passer outre au principe de la neutralité. Le premier a trait au besoin pour le gouvernement de corriger certaines situations non souhaitées par l'application universelle du régime de taxation. Ainsi, en reprenant l'exemple des aliments consommés à la maison, l'application d'une taxe de vente à l'ensemble de ces produits augmenterait de manière significative le fardeau fiscal des familles à faible revenus puisqu'il s'agit de biens essentiels et que la part de leurs revenus affectée à ce poste de dépense est très importante. L'introduction d'une exemption peut donc constituer une forme de correction tout à fait justifiable sur le plan social même si elle va à l'encontre du principe de la neutralité.

La deuxième raison qui peut pousser le gouvernement à déroger à la neutralité est la poursuite d'objectifs sociaux, économiques, environnementaux ou autres. Contrairement au point précédent qui vise à corriger une situation jugée inacceptable, il s'agit ici de chercher à modifier le comportement des agents économiques en vue d'atteindre certains objectifs précis. Par exemple, en vue de diminuer les gaz à effets de serre, le gouvernement a choisi d'accorder des crédits d'impôt aux acheteurs d'automobiles moins énergivores favorisant ainsi l'achat de certains véhicules au détriment de d'autres.

Le principe de la neutralité peut également être analysé dans le contexte des biens et services produits et offerts par l'État en concurrence avec ceux du secteur privé. Par exemple, Revenu

Québec offre sur son portail Internet la possibilité pour une clientèle restreinte de remplir et de transmettre gratuitement par Internet leur déclaration de revenu. Pour les personnes admissibles, l'absence de coût réel à supporter pour ce service occasionne une concurrence que le secteur privé ne peut affronter. Cet exemple constitue l'illustration d'une problématique plus profonde :

- Jusqu'où l'État doit-il se rendre pour informer les personnes de leurs obligations envers lui et pour leur faciliter le travail de s'y conformer? Les textes de loi doivent-ils être publiés et mis à la disposition de tous gratuitement? Qu'en est-il des informations plus spécialisées comme les bulletins d'information gouvernementaux? À quel moment, une information, par exemple, cesse-t-elle d'être un droit devant être accessible gratuitement pour devenir un élément pouvant être vendu?
- À partir d'où l'entreprise privée doit-elle prendre la relève du secteur public? Est-ce la responsabilité du secteur privé de diffuser des informations ou des produits réalisés par le secteur public? L'entreprise privée peut-elle obtenir des assurances de l'État que les créneaux qu'elle développe notamment dans la transmission des déclarations de revenus ne seront pas graduellement rognés de sorte que l'État s'appropriera graduellement ces domaines, avec ou sans contribution de la part des utilisateurs?

Cette réflexion est de première importance lorsque vient le temps de déterminer les composantes qui peuvent ou doivent être distribuées aux usagers gratuitement ou en fonction d'un prix qui reflète les coûts véritables encourus pour les produire. Non seulement doit-on s'interroger sur ces éléments devant faire ou ne pas faire l'objet de frais mais il faut aussi réfléchir à la limite à partir de laquelle l'État doit laisser sa place au secteur privé.

Un financement selon la capacité de payer ne peut qu'entraîner une distribution gratuite ou un transfert vers le secteur privé. Par contre l'introduction de frais d'utilisation permet au gouvernement une troisième alternative en conservant la réalisation de l'activité mais en transférant le coût à l'utilisateur.

1.3 Facilité d'administration

Le troisième facteur à souligner est celui de la facilité d'administration. Avant de proposer un mode de financement, il faut s'interroger sur la manière dont il peut être administré. Quelles seront les formalités requises? Comment le contrôle pourra-t-il s'effectuer? Quelle sera la charge de travail demandée aux contribuables et mandataires par rapport aux revenus engendrés?

Une étude réalisée par l'Institut Fraser conclut que le coût pour les entreprises de se conformer à l'ensemble de leurs obligations fiscales au Canada variait entre 13,0 et 19,3 milliards de dollars en 2005⁸. Si nous ajoutons les coûts d'administration et de contrôle pour les gouvernements, ainsi que ceux des individus pour remplir leur déclaration annuelle de revenus, nous atteignons une somme oscillant entre 18,9 et 30,8 milliards de dollars soit entre 1,4 et 3,3 % du PIB canadien.

Depuis quelques années, ce critère est devenu très important suite à l'instauration, tant par le gouvernement du Québec⁹ que celui du Canada¹⁰, d'initiatives visant à réduire les formalités administratives principalement pour les entreprises. L'introduction de nouveaux frais administratifs devient ainsi fortement difficile à justifier surtout que ceux-ci représentent souvent, de manière individuelle, des montants relativement faibles ce qui en accroît d'autant les coûts relatifs de perception.

À cet égard, d'aucuns peuvent prétendre que l'instauration de péages sur les routes entre dans cette dernière catégorie. Toutefois, la technologie permet aujourd'hui d'abaisser grandement les coûts de perception et même d'éliminer les méthodes traditionnelles de perception par les

⁸ Clemens, Jason, Milagros Palacios et François Vaillancourt, *Compliance and administrative Costs of Taxation in Canada*, (2007), p. 27.

⁹ Selon le plan d'action du gouvernement du Québec, en matière d'allégement réglementaire et administratif, le gouvernement s'est donné comme objectif de réduire de 20 % le coût des formalités administratives imposées aux entreprises. (Plan d'action du gouvernement du Québec en matière d'allégement réglementaire, *Simplifier la vie des entreprises pour créer plus d'emplois et de richesse*, p. 17.
<http://www.mdeie.gouv.qc.ca/mdercontent/000021780000/upload/publications/pdf/plan_action/pln_action_entre_p.pdf>.

¹⁰ Le gouvernement fédéral a lancé dans le budget 2004 l'*Initiative d'allégement du fardeau de la paperasserie* (IAFP) ayant pour objet d'alléger concrètement le fardeau administratif des petites entreprises. (Stratégie d'allégement du fardeau de la paperasserie pour les petites entreprises du Canada, <[http://www.reduirepaperasserie.gc.ca/epic/site/pbri-iafp.nsf/vwapj/PBRI_2005AnnualReport_Fr.pdf/\\$FILE/PBRI_2005AnnualReport_Fr.pdf](http://www.reduirepaperasserie.gc.ca/epic/site/pbri-iafp.nsf/vwapj/PBRI_2005AnnualReport_Fr.pdf/$FILE/PBRI_2005AnnualReport_Fr.pdf)>.

postes de péages. À titre d'exemple, les usagers de la route 407 près de Toronto sont facturés au moyen de l'identification automatique du véhicule par transpondeur ou de la reconnaissance vidéo de la plaque d'immatriculation. Le véhicule peut entrer sur l'autoroute et en sortir à n'importe quel échangeur et est facturé automatiquement en fonction des facteurs suivants : heure du jour, catégorie de véhicule, distance parcourue et type de paiement (paiement d'avance ou facture)¹¹.

Par ailleurs, un mode de financement peut sembler relativement simple d'application mais après analyse, la détection de situations non souhaitées comme, par exemple, des contribuables qui devraient supporter un fardeau indu, peut nécessiter des mesures correctrices qui viennent rendre beaucoup plus complexe la mesure initiale.

En conclusion, le financement des services publics ne s'improvise pas. Il s'appuie sur des bases solides qui visent à minimiser les effets négatifs autant sur l'économie en général que sur les personnes en particulier.

La partie précédente a démontré le poids élevé que représentent les dépenses publiques du Québec. Pour financer de telles dépenses, le gouvernement du Québec prélève déjà des impôts et des taxes à des niveaux supérieurs à ses partenaires commerciaux et il exerce un contrôle serré de ses dépenses qui figure parmi les meilleurs au Canada. Mais cela ne sera pas suffisant pour relever les défis importants qui pointent à l'horizon. Pour conserver des services de qualité qui répondent aux besoins de la population, il devient urgent de modifier l'approche actuelle et de se tourner vers des avenues nouvelles au risque d'être critiqué par certains groupes de la population qui pourront y voir une atteinte à l'universalité de certains programmes.

Augmenter l'importance relative de la tarification peut s'avérer une avenue fort pertinente pour accroître l'efficacité économique en permettant une meilleure affectation des ressources. Elle doit néanmoins satisfaire aux principes généraux qui viennent d'être présentés.

¹¹ Transport Canada, *L'autoroute 407, conçue pour l'efficience*, (2003), p. 1.

Chapitre 2 : Tarification des biens et services publics

La tarification des services publics se situe dans l'approche de l'équité selon le bénéfice reçu. En intégrant dans son financement le mécanisme des prix, la tarification permet de moduler l'offre et la demande des biens et services publics selon les besoins véritables de la population.

2.1 Nature des biens et services offerts par l'État

Jusqu'à maintenant l'expression « biens et services publics » a été utilisée dans son sens le plus large soit celui des biens et des services produits par l'État indépendamment de leurs caractéristiques propres. La théorie économique distingue cependant deux grandes catégories de biens et services soit ceux qui sont publics et ceux qui sont privés. Entre ces deux extrêmes, il existe une catégorie, appelée « mixte », qui comporte des caractéristiques qui se retrouvent à la fois dans les catégories publiques et privées.

a) Biens et services publics

Les biens et services publics sont ceux qui s'adressent à l'ensemble de la population et qui se caractérisent par :

- La non-exclusion : la nature de ces biens et services fait en sorte qu'il est impossible d'exclure quelqu'un des bénéfices générés. Par exemple, la sécurité offerte par les services policiers bénéficie à tous sans exception.
- La non-rivalité : le fait qu'une personne bénéficie d'un bien ou d'un service n'empêche aucunement une autre personne d'en bénéficier également à moins d'être arrivé au point de saturation de leur utilisation. Ainsi, il n'y a aucun problème à ce que plus d'une personne utilise une autoroute simultanément. Toutefois, lorsque la limite d'utilisation est atteinte et qu'il y a congestion, cette caractéristique ne s'applique plus.

Il va de soi que les biens et services publics ne peuvent être divisés et faire l'objet d'un prix spécifique pour chaque utilisateur. L'application d'une tarification devient donc complexe, voire impossible et le financement, puisé à même le Fonds consolidé du revenu, devrait davantage relever de la taxation générale selon la capacité de payer sans contribution directe des bénéficiaires.

b) Biens et services privés

À l'opposé, les biens et services privés se distinguent par le droit exclusif de jouissance et de propriété de chaque bénéficiaire. Les mécanismes de marché permettent alors d'établir un prix et de les allouer sur une base qui permet de maximiser l'efficacité économique.

Dans le cadre de ses activités courantes, le gouvernement offre régulièrement ce type de biens et services : nous n'avons qu'à penser à la location de chalets et de terrains de camping dans les parcs nationaux ou à la vente de boissons alcoolisées et d'électricité. Tous s'entendent généralement pour que le gouvernement offre cette catégorie de biens et services selon les lois du marché. Étant donné la nature des services offerts par les gouvernements locaux comparativement à ceux offerts aux paliers provincial et fédéral, lesquels ont davantage trait au volet relié à la répartition des revenus, ce sera le palier local qui privilégiera cette forme de financement.

c) Biens et services mixtes

À l'intérieur de ces deux extrêmes que sont les biens et services publics et privés, il en existe toute une panoplie d'autres que l'on nomme généralement *mixtes*. Bien évidemment, plus les biens et services se rapprocheront de ceux qui sont publics, moins l'application de la tarification sera pertinente alors qu'à l'opposé, celle-ci y trouvera un terrain fertile.

2.2 Caractéristiques de la tarification

La tarification est une adaptation au secteur public des lois du marché et nécessite donc un lien direct et personnalisé entre le montant payé par un utilisateur et le bien ou service qu'il reçoit. En conséquence, il est normal que les forces et faiblesses du secteur privé s'appliquent

également, à des niveaux plus ou moins importants, à la tarification des biens et services publics.

La littérature présente plusieurs caractéristiques permettant de définir la tarification. Sans entrer dans le détail, survolons rapidement les principales caractéristiques de la tarification (tableau 1)¹².

Tableau 1 : Principales caractéristiques de la tarification

Élément	Commentaires
Paielement	La tarification nécessite d'abord la détermination d'un prix et ensuite son acquittement au moyen d'un versement pour en obtenir le bénéfice.
Obligatoire ou volontaire	La tarification ne fait pas de distinction à cet égard.
En contrepartie	Le paiement de l'utilisateur doit être directement en relation avec le bien ou le service publics qu'il obtient.
Biens ou services publics:	Pour les fins de cette définition, les biens et services visés sont ceux produits avec des ressources publiques. Le seul fait de mettre à la disposition des personnes une installation, un bien ou un service public pour éventuellement en bénéficier est suffisant pour justifier une tarification.
Biens et services spécifiques	Le bien ou le service doit pouvoir être délimité de manière précise pour qu'un avantage direct pour la personne qui le paye puisse être évalué.
En fonction de la consommation	Pour que la tarification joue pleinement son rôle de régulateur de la demande, il importe d'établir un prix à l'unité et d'exiger un paiement pour chaque unité consommée.
Récupération des coûts	Il s'agit d'une caractéristique essentielle de la tarification. Le prix doit comprendre tous les éléments de coûts soit ceux directement reliés à la production, ceux qui sont indirectement associés à l'imputation de coûts centraux ou autres ainsi que, par exemple, les coûts sociaux ou environnementaux qui peuvent raisonnablement être associés à ces biens et services.

Parmi les éléments favorables à la tarification, mentionnons :

- une meilleure gestion des coûts : l'établissement d'un prix pour des biens et services oblige le gouvernement à mieux connaître tous ses coûts et à s'efforcer de les réduire afin d'obtenir le meilleur prix possible. La création d'organismes distincts comme la

¹² Pour obtenir une analyse complète de ces caractéristiques, le lecteur peut référer à Richard M. Bird, *Charging for Public Services: A New Look at an Old Idea*, (1976), et David D. Duff, *Benefit Taxes and User Fees in Theory and Practice*, (2004).

Société des établissements de plein air du Québec (SEPAQ), par exemple, doté d'un conseil d'administration et devant produire une reddition de compte spécifique, crée une motivation qui incite ces organismes à aller au-delà d'une simple gestion des coûts. Elle accroît en effet leur rentabilité par le développement de nouveaux créneaux et l'investissement dans leurs infrastructures.

- une allocation plus efficiente des biens et services gouvernementaux : en payant les coûts réels, les bénéficiaires sont alors en mesure de déterminer plus adéquatement la demande qu'ils désirent pour ces biens et services dissipant ainsi ce sentiment de gratuité qui occasionne irrémédiablement une surconsommation. Le fait de payer un juste prix régularise la demande de la part des citoyens en les responsabilisant face aux coûts.

Du côté du gouvernement, l'application d'une tarification lui permet de recevoir des informations fort utiles des consommateurs pour ainsi être en mesure d'ajuster son offre à la quantité demandée ainsi qu'à la qualité que les utilisateurs désirent obtenir.

- un meilleur ciblage des clientèles : lorsque les biens et services sont financés à partir de la taxation générale, il risque d'y avoir des contribuables qui n'utilisent pas un bien ou un service, mais qui participent à son financement alors que l'inverse est aussi vrai. La répartition des coûts sur les seuls utilisateurs permet de respecter le principe de l'utilisateur-payeur et de ne rien demander à ceux qui ne bénéficient d'aucun avantage.
- une réduction de l'évasion fiscale : en liant le bénéfice au paiement, les bénéficiaires qui veulent profiter du bien ou du service public doivent nécessairement contribuer à son financement alors que s'il est financé par le fonds consolidé, rien n'assure que ce bénéficiaire a payé tous ses impôts et taxes.
- une réduction des impacts économiques négatifs : l'ampleur généralement peu élevée des montants en cause pour chaque bénéficiaire fait qu'elle n'a pas véritablement d'impact négatif important sur l'économie, la production et l'emploi, contrairement à un impôt sur le revenu des particuliers, par exemple, qui représente un frein important au travail.

- une amélioration des comparaisons fiscales : une utilisation accrue de la tarification devrait occasionner une diminution correspondante dans les impôts et taxes ce qui est de nature à améliorer les comparaisons fiscales avec les partenaires commerciaux.

Mais les avantages de la tarification peuvent également comporter des inconvénients :

- un financement régressif : le fait de charger un prix à chaque utilisateur pour un bien ou un service public risque d'empêcher certains contribuables moins fortunés de bénéficier de ceux-ci. Le législateur se retrouve alors devant le dilemme d'offrir des modalités d'assouplissement pour ces personnes ou de choisir délibérément de les exclure.

Si le législateur choisit d'intervenir pour corriger des situations individuelles, des ajustements peuvent se faire de différentes façons notamment :

- la déclaration de revenus des particuliers comme cela est le cas pour la contribution à l'assurance médicaments du Québec;
 - l'utilisation de groupes de personnes ciblées comme le font toutes les sociétés de transport en commun qui accordent une réduction aux étudiants en tant que groupe ayant des revenus plus faibles, indépendamment que certains soient fortunés ou non.
- une comptabilité plus onéreuse : devoir attribuer un prix pour chaque bien ou service public peut obliger le gouvernement à tenir une comptabilité de prix de revient plus rigoureuse que celle requise lorsque le financement est assuré par le fonds général du revenu. Cette situation bien que fondamentalement souhaitable pourrait accroître les coûts et conduire à des prix plus élevés.

2.3 Détermination des coûts et des clientèles

La tarification vise à transposer la notion de prix du secteur privé au secteur public. À cet égard, les méthodes de détermination des coûts directs, reliés à la production, et des coûts indirects attribuables notamment aux frais de soutien, peuvent généralement s'appliquer assez facilement.

Par ailleurs, les biens et services, qu'ils soient privés ou publics, ont souvent une caractéristique bien spéciale puisque nombre d'entre eux génèrent des avantages ou des inconvénients à des non-utilisateurs. Dans le cas du transport en commun, par exemple, le fait de posséder un réseau efficace encourage les personnes à l'utiliser, ce qui réduit d'autant le nombre d'automobiles sur les routes, diminuant corollairement la congestion pour les autres usagers de la route et la pollution pour l'ensemble des résidents.

Ces éléments, appelés *externalités*, positives ou négatives selon le cas, ne sont pas considérées dans la détermination du prix pour le secteur privé. Dans certaines situations, des taxes ou des droits peuvent prendre en compte une partie de ces coûts permettant ainsi à l'entreprise de les considérer dans le calcul de son prix de revient (internalisation des externalités). Ne pas considérer les externalités peut créer des distorsions dans les cas où, par exemple, des biens ou services concurrentiels sont offerts à la fois par les secteurs privé et public à des prix différents.

La présence de ces externalités permet d'étendre la tarification aux clientèles touchées en imposant un frais approprié lorsqu'il s'agit d'une externalité positive ou d'accorder un allègement lorsqu'elle est négative. À titre d'exemple, le transport en commun fait l'objet d'une contribution directe de l'utilisateur dans toutes les municipalités. Toutefois, si celui-ci devait absorber la totalité des coûts engendrés incluant les coûts directs reliés aux opérations courantes et au capital, ainsi que les coûts indirects afférents par exemple au fait que les routes doivent être construites plus solidement pour supporter le poids accru des véhicules, le prix du billet serait très complexe à déterminer et il serait tellement élevé que très peu de gens pourraient utiliser ce service. Les bénéfices indirects qu'en retirent les automobilistes ou les propriétaires de résidences justifient que ceux-ci contribuent également au financement, abaissant d'autant la part à payer des usagers.

Dans certains cas, les externalités ne peuvent être attribuées à des groupes précis de la population. C'est le cas notamment pour la pollution et la sécurité. Ces situations favorisent alors un financement mixte pour certains biens et services offerts par le gouvernement pouvant inclure à la fois des éléments de tarification et d'autres mises de fonds provenant de la taxation générale.

2.4 Encadrements législatif et réglementaire

Les gouvernements au Canada imposent des frais d'utilisation depuis de nombreuses années. Par exemple, le Pont Jacques-Cartier à Montréal, inauguré en 1930, faisait dès son ouverture l'objet d'un péage au tarif de 25 cents pour les automobiles et leur conducteur et de 15 cents pour les passagers additionnels et les piétons.

Toutefois, la tarification ne fait pas l'objet d'un encadrement aussi rigoureux que les impôts et taxes. En effet, l'article 53 de la *Loi constitutionnelle de 1867* stipule que tout projet de loi fédéral visant la création d'une taxe ou d'un impôt origine de la Chambre des Communes. Dans un souci d'équilibre, l'article 90 de cette loi vient préciser que l'article 53 s'applique aussi aux provinces. Il en résulte donc que tous les élus sont appelés à voter les lois conduisant à la création des impôts et taxes.

Par contre, les frais d'utilisation, les droits ou les permis ne sont pas soumis aux mêmes contraintes. Ils sont déterminés par règlement et approuvés par le conseil des ministres sans devoir faire l'objet de discussions préalables au Parlement.

Or, la démarcation entre un impôt ou une taxe, et un élément de tarification n'est pas clairement définie. Et ce n'est pas parce qu'une taxe s'applique à un produit spécifique comme le tabac ou le carburant qu'il s'agit plus d'un élément de tarification particulièrement si le produit de l'impôt ou de la taxe n'est pas affecté à un usage spécifique.

Comme la législation n'est pas précise à l'égard de cette distinction, ce sont les tribunaux qui ont eu la tâche de trancher la question. L'arrêt de la Cour suprême *Lawson c. Interior Tree Fruit and Vegetable Committee of Direction*¹³, constitue la référence en cette matière. Le juge Duff y a présenté quatre critères qui permettent de déterminer s'il s'agit d'une taxe ou d'un impôt :

- les montants sont exigibles en vertu de la loi;
- ils sont imposés sous l'autorité de la législature;
- ils sont imposés par un organisme public; et
- prélevés pour une fin d'intérêt public.

¹³ [1931] R.C.S. 357, aux pp. 362 et 363.

Plus récemment, la Cour suprême a eu à nouveau à se prononcer sur cette question dans l'arrêt *Succession Eurig (Re)*¹⁴. Dans cette cause, l'appelante, exécutrice testamentaire de son défunt mari, conteste les frais pour l'obtention des lettres d'homologation en prétendant que le règlement exigeant cette somme est illégal. Le juge Major, au nom de la majorité, reprend les critères de Lawson, mais ajoute : « il est un autre facteur qui permet généralement de distinguer des frais d'une taxe: il doit y avoir un rapport entre la somme exigée et le coût du service fourni¹⁵ ». Comme le juge n'a trouvé aucune corrélation entre la somme demandée pour l'émission des lettres d'homologation et le coût de la prestation de ce service, le montant pour l'obtention des lettres d'homologation a donc été reconnu comme une taxe et non comme des frais.

Dans son analyse du lien entre la somme exigée et le coût du service fourni, le juge Major prend bien soin d'en préciser la portée :

Un excédent en soi n'est pas un problème tant que les municipalités ont raisonnablement tenté de faire en sorte que les recettes provenant des droits correspondent aux frais administratifs du régime de réglementation... Lorsqu'ils sont appelés à statuer sur l'existence de ce rapport, les tribunaux n'exigent pas que la somme demandée corresponde précisément au coût du service fourni. Dans la mesure où il existe un rapport raisonnable entre le coût du service fourni et la somme exigée, cela suffit¹⁶.

Ainsi, la tarification, contrairement aux impôts et taxes, ne nécessite pas l'approbation du Parlement, mais elle doit inclure un lien entre le coût du service et le montant demandé.

2.4.1 Gouvernement fédéral

En 1997, le gouvernement fédéral a entrepris une réflexion visant « à expliquer la raison d'être des frais d'utilisation sur les plans de l'économie et de la gestion [...] et à élaborer les lignes directrices générales permettant d'identifier les circonstances propices à l'imposition des frais d'utilisation et le montant de tels frais¹⁷ ».

¹⁴ [1998] 2 R.C.S. 565.

¹⁵ *Ibid.*, p.8 par. 21.

¹⁶ *Ibid.*

¹⁷ Secrétariat du Conseil du Trésor du Canada, *Imposition de frais d'utilisation dans l'administration fédérale – un document supportif*, p. 2.

Le document présente *l'efficience économique* et la *responsabilisation* comme les raisons majeures justifiant l'imposition de frais. Il mentionne également que ces derniers peuvent contribuer à améliorer l'équité du régime fiscal puisqu'en ne chargeant pas le prix réel pour certains biens et services publics, ce sont souvent les personnes les plus fortunées qui en bénéficient davantage et c'est alors l'ensemble des contribuables qui doivent supporter un secteur public plus important via leurs impôts et leurs taxes.

Le document insiste également sur le fait que l'imposition de frais d'utilisation ne cherche pas à augmenter les recettes de l'État mais à obtenir la rétro information des utilisateurs afin d'améliorer sa gestion. Pour ce faire, les frais doivent être appropriés c'est-à-dire qu'ils doivent être établis selon le coût marginal et qu'ils intègrent à la fois les coûts sociaux et de renonciation.

Puisque, par définition, le prix des biens et services publics est difficile à établir, le document discute de diverses méthodes alternatives pour tenter d'obtenir une tarification efficiente : utilisation d'un prix moyen, financement mixte et tarification dégressive permettant des escomptes de volume.

Le document se termine par une réflexion sur l'affectation de fonds à des fins particulières. Il conclut que ce mécanisme peut s'avérer intéressant lorsque certaines conditions sont rencontrées mais qu'en général, expérience internationale à l'appui, les résultats sont rarement bénéfiques :

En l'absence d'un lien clair par rapport à un avantage entre les frais d'utilisation et le service offert, l'affectation de fonds à des fins particulières peut donner lieu à une perte d'efficience plutôt qu'à un gain d'efficience comparativement au financement au moyen du fonds général¹⁸.

Tout au long du document, la notion de transparence de l'État ressort comme étant le fondement même d'une politique de tarification basée sur la récupération des coûts. Elle constitue la pierre angulaire d'une reddition de compte véritable et complète.

¹⁸ *Ibid.*, p. 6.

Dans son rapport annuel de 1999, le Vérificateur général mentionnait à l'égard des frais d'utilisation exigés par le portefeuille de l'Agriculture :

[...] les frais d'utilisation pourraient offrir de plus grands avantages à toutes les parties et accroître, par exemple, l'efficacité des services. [...] Or, la vérification a permis de constater que, selon les entités agricoles, la tarification est souvent une source de revenus plutôt qu'un moyen d'obtenir des avantages plus importants. [...] Le Parlement et le public ont droit à des explications plus précises sur les frais d'utilisation que celles obtenues jusqu'ici¹⁹.

En même temps que le vérificateur général déposait son rapport, les représentants de l'entreprise privée ont commencé à faire valoir leurs doléances. Par exemple, la Fédération canadienne de l'entreprise indépendante (FCEI) dénonçait qu'entre 1994 et 1999, le gouvernement fédéral a majoré les frais réglementaires de 47 % alors que, selon plusieurs entrepreneurs, les services se sont détériorés²⁰.

Le 31 mars 2004, le Parlement canadien a adopté la *Loi concernant les frais d'utilisation*²¹.

Le texte soumis à l'examen et à l'approbation du Parlement les frais d'utilisation imposés par les organismes de réglementation. Il assure également une plus grande transparence dans l'exercice de leurs activités de recouvrement des coûts et d'établissement des frais en exigeant des consultations participatives auprès des clients et autres bénéficiaires des services avant l'établissement ou la modification des frais d'utilisation²².

Cette loi encadre de manière serrée les ministères, agences et autres organismes de réglementation du gouvernement fédéral. Elle les oblige notamment à prendre des mesures raisonnables pour aviser leur clientèle des décisions projetées, leur donner la possibilité de présenter des suggestions et des modifications, réaliser des études d'impacts et établir pour l'évaluation du rendement de l'organisme de réglementation des normes comparables à celles établies par d'autres pays avec lesquels une comparaison est pertinente²³. Une proposition doit ensuite être soumise au Parlement et un comité est saisi d'office de celle-ci²⁴.

¹⁹ Vérificateur général du Canada, *Rapport annuel 1999*, Chapitre 11, communiqué de presse.

²⁰ FCEI, *La Coalition d'entreprises sur le recouvrement des coûts*, Document d'information, (1999) p. 1-2.

²¹ *Loi concernant les frais d'utilisation*, 2004, Chap.6.

²² *Loi concernant les frais d'utilisation*, Sommaire.

²³ *Loi concernant les frais d'utilisation*, art. 4(1).

²⁴ *Ibid.*, art. 4(2).

Advenant que le montant des frais proposés est supérieur à celui de frais comparables d'un autre pays, la proposition doit contenir une justification de l'écart²⁵. De plus, si le rendement à l'égard de frais d'utilisation de l'organisme de réglementation pour l'exercice est inférieur à celui présenté dans la proposition de plus de 10 %, les frais d'utilisation seront réduits d'un pourcentage – d'au plus cinquante pour cent – équivalent à l'insuffisance de rendement²⁶.

Annuellement, chaque ministre doit présenter devant chacune des chambres du Parlement un rapport sur les frais d'utilisation en vigueur dans son organisme. La troisième année suivant l'introduction de la loi, le Président du Conseil du Trésor doit déposer un rapport présentant un examen de ses dispositions et de son application²⁷.

Ce rapport a été déposé le 30 mars 2007²⁸. Il fait ressortir deux caractéristiques importantes. D'abord, seulement trois propositions ont été présentées durant les trois premières années d'application de la loi dont deux ont été acceptées :

- droits d'accès et droits au titre d'activités récréatives de Parcs Canada (dépôt à la Chambre des communes le 4 avril 2005 et publication de l'acceptation le 10 mai 2005);
- droits de licence radio et de droits de télécommunications d'industrie Canada (dépôt à la Chambre des communes le 18 septembre 2006 et publication de l'acceptation le 26 octobre 2006);
- frais relatifs à la réglementation des explosifs de Ressources naturelles Canada (dépôt à la Chambre des communes le 3 novembre 2005 mais comme le comité n'avait pas effectué l'examen au moment de la dissolution du 38^e Parlement le 29 novembre 2005, la mesure est « morte au feuilleton » sans qu'elle ne soit représentée depuis).

Le rapport mentionne également que la reddition de compte annuelle effectuée par les ministères sur le rendement s'améliore constamment. Ainsi, en 2005-2006, 51 rapports ministériels présentaient de l'information sur les frais d'utilisation et 80 % des 1,9 milliard de dollars des frais déclarés comprenaient l'information à la fois sur les coûts et les rendements.

²⁵ *Ibid.*, art. 4(3).

²⁶ *Ibid.*, art. 5.1.

²⁷ *Ibid.*, art. 7 et 8.

²⁸ Secrétariat du Conseil du Trésor du Canada, *Rapport du Président du Conseil du Trésor sur les dispositions et l'application de la Loi sur les frais d'utilisation*, (1997), p. 2.

En conclusion pour le gouvernement fédéral, il apparaît que son approche de la tarification est intéressante puisqu'il a choisi de l'encadrer de manière serrée par législation et qu'il entend effectuer une reddition de compte vigilante. Cette façon de faire répond d'ailleurs aux demandes de l'industrie et aux recommandations du Vérificateur général.

Toutefois, ce carcan rigide risque de produire un effet contraire et de décourager les ministères et organismes d'introduire ou même de modifier leur tarification actuelle. L'expérience des trois premières années d'existence de la Loi est éloquent à cet égard. Les exigences requises apparaissent même plus contraignantes que celles qui sont demandées dans le cadre des impôts et taxes. Dans ce contexte et compte tenu de la nature même des services offerts par le gouvernement fédéral, il serait surprenant que la tarification des biens et services publics connaisse un essor important au sein de ce palier de gouvernement. Il apparaît également peu probable que les problématiques soulevées par le Vérificateur soient corrigées rapidement.

2.4.2 Gouvernement du Québec

En 1986, le ministre des Finances s'inquiétait de l'état des finances publiques du Québec et a publié un document de réflexion sur les gestes à poser pour redresser la situation²⁹. Il y était notamment mentionné que la tarification des services constituait alors une source de revenus sous-utilisée au Québec :

[...] en 1985-1986, les coûts engendrés par la production (de biens et de services qui s'adressent à des clientèles spécifiques et bien identifiables) s'élèveront à 1,3 milliard de \$, alors que leur tarification ne fera entrer que 437 millions de \$ dans les coffres de l'État. Donc, le taux global d'autofinancement atteint à peine 30 %³⁰.

En 1993, dans le document *Les finances publiques du Québec : vivre selon nos moyens*³¹ le ministère des Finances a analysé à nouveau diverses avenues pour réduire les dépenses de l'État. Parmi celles-ci figure la tarification qui constitue, selon le document, un moyen d'augmenter la visibilité des coûts, de réduire le fardeau des impôts et taxes et d'éviter la surconsommation de certains services. Le document propose « qu'une démarche plus systématique devrait être entreprise par les ministères afin d'évaluer le coût de leurs services et

²⁹ Ministère des Finances du Québec, *Les finances publiques du Québec – l'urgence d'un redressement*, (1986).

³⁰ *Ibid.*, p. 41.

³¹ Ministère des Finances du Québec, *Les finances publiques du Québec : vivre selon nos moyens*, (1993).

d'appliquer, dans tous les cas où c'est approprié, une tarification adéquate des services ou une contribution des usagers³² ».

En 1996-97, le Vérificateur général a procédé à une étude générale sur la tarification au gouvernement du Québec³³. Parmi les éléments analysés, mentionnons, le cadre de gestion, la qualité de la reddition de compte, le processus d'établissement et de révision des tarifs ainsi que l'adéquation entre les services et les tarifs.

Le Vérificateur général du Québec a recensé de nombreuses lacunes dans l'application de la tarification. Parmi les plus importantes mentionnons :

- que les ministères et organismes gèrent le domaine de la tarification des biens et services publics à la pièce. Ni les modalités d'une stratégie de tarification, ni les types de services publics qu'il est souhaitable de tarifier, ni les bases de calcul ne sont clairement définis dans le cadre référentiel actuel; (2.4)
- que l'information diffusée ne permet pas de renseigner adéquatement les contribuables et l'Assemblée nationale sur l'utilisation de la tarification comme mode de financement des services publics; (2.9)
- que la correspondance entre certains tarifs et les services rendus en contrepartie est très souvent floue, ce qui démontre qu'un véritable questionnement quant aux objectifs des tarifs n'a pas eu lieu; (2.91)
- qu'en l'absence de lien évident entre les tarifs et les services, il est difficile d'expliquer à la clientèle le fondement des augmentations; (2.95)
- qu'en conséquence, certains tarifs s'apparentent, quant à leur gestion, à des taxes dont les objectifs sont principalement d'ordre pécuniaire; (2.96)
- que trop de services sont tarifés sans une connaissance suffisante de leur prix de revient; (2.121)
- qu'il n'existe pas de portrait complet et fidèle de l'utilisation de ce mode de financement pour les différents produits et services. (2.132)

³² *Ibid.*, p. 130.

³³ Vérificateur général du Québec, *Rapport à l'Assemblée nationale pour l'année 1996-1997, Tome II*, Chapitre 2.

Le vérificateur général du Québec reproche également au ministère des Finances son manque de leadership dans la définition d'orientations gouvernementales claires et d'objectifs mesurables en matière de tarification.

Suite à la Commission parlementaire sur l'examen des recommandations du Vérificateur général³⁴, le ministère des Finances a réagi en produisant, en 1999, un document intitulé le « Cadre de référence en matière de tarification au gouvernement du Québec ». Ce document, toujours en vigueur, expose les orientations gouvernementales en matière de tarification et traite notamment des types de services à tarifier et des bases servant au calcul des tarifs. Aucun objectif précis, que ce soit en termes monétaires, de couverture des services offerts ou d'échéancier, n'y est mentionné laissant ainsi aux ministères et organismes sectoriels le soin d'élaborer la politique opérationnelle qu'ils jugent la plus à propos pour la clientèle qu'ils desservent.

Malgré la réalisation de ce document, le Vérificateur général note dans son rapport 2000-2001 que les progrès sont lents et variables au sein des ministères et organismes.

L'approche québécoise est donc beaucoup moins contraignante que celle du gouvernement fédéral. Selon la législation actuelle, le gouvernement du Québec peut choisir de modifier les frais applicables ou en instaurer de nouveaux, sans devoir passer devant l'Assemblée nationale puisque les montants et les modalités d'application sont généralement établis à partir de règlements.

La politique actuelle du Québec n'apparaît pas suffisamment incitative pour accroître de manière significative le recours à la tarification. Elle ne comprend aucun mécanisme pour s'assurer de l'exactitude des frais imposés par rapport aux coûts à supporter, stimuler le recours à la tarification auprès des gestionnaires et obtenir une reddition de compte détaillée des frais chargés.

³⁴ Commission permanente de l'administration publique, *Examen des recommandations du Vérificateur général concernant la tarification des biens et services gouvernementaux*, 11 février 1998.

2.4.3 Municipalités

Au Québec, la section III.1 de la *Loi sur la fiscalité municipale*³⁵ traite expressément de la tarification. Elle s'inscrit dans la ligne de pensée des jugements Lawson et Eurig de la Cour suprême pour définir la manière de prélever des sommes reliées aux frais d'utilisation.

Ainsi, le législateur est venu accorder aux municipalités le pouvoir spécifique de financer « tout ou partie de ses biens, services ou activités [...] au moyen d'un mode de tarification³⁶ ». Mais il prend bien soin de préciser ce qu'il entend par mode de tarification :

Le mode de tarification doit être lié au bénéfice reçu par le débiteur. Sont notamment des modes de tarification :

- 1° une taxe foncière basée sur une autre caractéristique de l'immeuble que sa valeur, comme sa superficie, son étendue en front ou une autre de ses dimensions;
- 2° une compensation exigée du propriétaire ou de l'occupant d'un immeuble;
- 3° un prix exigé de façon ponctuelle ou sous forme d'abonnement pour l'utilisation d'un bien ou d'un service ou pour le bénéfice retiré d'une activité³⁷.

L'article 244.4 de la *Loi sur la fiscalité municipale* revient également sur le fait que :

Le mode de tarification demeure lié au bénéfice reçu même si les recettes qu'il produit excèdent les dépenses attribuables au bien, au service ou à l'activité, pourvu que l'excédent s'explique par des motifs de saine administration comme la nécessité de normaliser la demande, de tenir compte de la concurrence et de donner préséance aux habitants et aux contribuables du territoire de la municipalité parmi les bénéficiaires ou qu'il s'explique, dans le cas où le mode est un prix exigé de façon ponctuelle lors de l'utilisation d'un bien ou d'un service, par une utilisation plus fréquente que prévu.

Notons aussi cet autre extrait de la loi : « le bénéfice est reçu non seulement lorsque le débiteur ou une personne à sa charge utilise réellement le bien ou le service ou profite de l'activité mais aussi lorsque le bien ou le service est à sa disposition ou que l'activité est susceptible de lui profiter éventuellement³⁸ ».

Nous pouvons donc conclure que pour le secteur des municipalités, la législation est très claire en ce qui a trait aux éléments à tarifier ainsi qu'à la façon de le faire.

³⁵ *Loi sur la fiscalité municipale*, L.R.Q. chapitre F-2.1.

³⁶ *Loi sur la fiscalité municipale*, art. 244.1.

³⁷ *Loi sur la fiscalité municipale*, art. 244.2 et 244.3.

³⁸ *Loi sur la fiscalité municipale*, art. 244.3.

2.5 Formes de tarification

Pour prendre en compte les nombreuses particularités reliées au financement des biens et services publics, la littérature fractionne l'application de la tarification en deux catégories distinctes basées sur leurs champs d'application respectifs : l'approche restrictive et l'approche élargie.

2.5.1 *Approche restrictive*

Cette approche représente la forme première de la tarification et elle répond à la lettre au cadre général présenté au tableau 1 précédemment. Les biens et services visés sont très bien délimités et les tarifs qui leur sont associés peuvent facilement s'appliquer aux utilisateurs.

Généralement, tous les biens et services qui font l'objet d'une vente directe par le gouvernement et dont le prix peut être établi à l'unité peuvent entrer dans cette catégorie :

- la location d'espaces de bureau dans des édifices gouvernementaux;
- les droits d'accès dans les musées, parcs nationaux, sites historiques, ...;
- les stationnements et les parcomètres;
- les frais de scolarité dans les universités;
- les chambres privées dans les hôpitaux;
- la location d'espaces de camping ou de chalets dans les parcs nationaux;
- les droits de péage pour l'utilisation de routes, de ponts, de tunnels...;
- les frais de décisions anticipées en matière fiscale;
- les frais d'obtention de documents officiels comme les passeports et les cartes de citoyenneté émises par l'État civil;
- la vente d'eau par les municipalités.

À cette liste, peuvent également s'ajouter les droits, licences et permis qu'il est requis d'obtenir pour effectuer certaines activités comme :

- les permis de conduire et les immatriculations pour les véhicules, les bateaux et les aéronefs;
- les permis de pêche et de chasse;
- les permis de construction;

- les droits miniers et les droits de coupe pour l'industrie forestière;
- les permis de vente d'alcool pour les détaillants;
- les licences d'entrepreneur et de constructeur-propriétaire;
- les frais d'inspection des travaux de construction.

À ces deux grandes catégories, il est possible d'adjoindre ce que plusieurs surnomment les *taxes de secteur* dans le monde municipal. Il s'agit en fait d'une récupération des coûts encourus par la municipalité pour la réalisation de travaux spécifiques auprès d'une clientèle bien délimitée. Par exemple, les frais d'installation d'infrastructures pour les réseaux d'aqueduc et d'égout dans une rue peuvent être récupérés auprès des propriétaires de cette rue selon différents critères comme le pied linéaire de façade ou la superficie du terrain. Si la récupération des coûts ne s'effectue pas selon des critères reliés au coût mais plutôt selon la valeur foncière de l'immeuble, il est alors inapproprié de considérer ces montants comme relevant de la tarification. Il faut alors parler d'une simple taxe foncière applicable en vertu de la capacité de payer, indépendamment que l'objectif vise au contraire la récupération des coûts. Le prélèvement ne prend alors pas en considération la nécessité d'un ajustement en fonction de la quantité consommée. Les articles 244.2 et 244.3 de la *Loi sur la fiscalité municipale* encadrent ce type de tarification.

Tel que mentionné précédemment, les frais imposés à l'utilisateur peuvent, dans certains cas, correspondre à une fraction du coût réel. C'est notamment le cas pour le prix du transport en commun dans les villes. Dans ces situations, les externalités positives rejaillissent sur d'autres personnes et chacune de celles-ci doit participer au financement du transport en commun selon le bénéfice qu'elle en reçoit comme les automobilistes qui profitent de routes moins achalandées ou de résidents qui jouissent d'un air moins pollué.

2.5.2 Approche élargie

Cette approche a les mêmes fondements que la précédente en ce sens qu'elle fait payer à l'utilisateur, le coût du bien ou du service public. Toutefois, le sens élargi provient d'un relâchement des spécifications présentées au tableau 1.

À titre d'exemple, le régime de l'assurance médicaments du Québec exige une contribution financière de la part des bénéficiaires du régime. Mais une fois cette balise établie, la tarification de chaque adhérent devrait, pour établir un juste prix, inclure des critères de risque comme cela existe dans le domaine des assurances privées. Cependant, pour des raisons de simplification et pour éviter d'imposer un fardeau trop lourd sur certaines clientèles comme les personnes âgées, le gouvernement a choisi d'appliquer une tarification unique pour tous avec quelques aménagements pour les personnes à faible revenus.

En conséquence, une personne qui recourt régulièrement aux bénéfices de l'assurance médicaments paie les mêmes primes de base que celle qui ne l'utilise jamais. En ce sens le lien individuel direct recherché par la tarification entre l'utilisateur et le payeur est rompu, mais il est conservé en tant que groupe bénéficiaire de ce service. Financer ce programme par le fonds consolidé aurait été complètement injuste puisque les personnes sont tenues par la loi de s'assurer en premier auprès d'un assureur privé³⁹. Celles-ci auraient alors payé leur prime ainsi qu'une partie de celle des bénéficiaires publics.

L'approche élargie peut regrouper différentes formes de tarification :

- les programmes financés collectivement au moyen de frais applicables aux bénéficiaires d'un programme spécifique comme c'est le cas pour le régime d'assurance médicaments du Québec;
- une taxe dédiée à un programme en particulier comme le droit environnemental perçu sur la vente de pneus pour financer le programme québécois de gestion intégré des pneus hors d'usage;
- un financement multiple pour un même programme comme le régime de l'assurance emploi qui fait intervenir l'employé lui-même ainsi que son employeur.

Les sommes peuvent être perçues par l'organisme lui-même qui gère le programme ou par un autre organisme, notamment Revenu Québec ou l'Agence du revenu du Canada, qui les verse à l'organisme. Dans ces cas, un fonds dédié est généralement utilisée pour recevoir l'ensemble des montants perçus.

³⁹ *Loi sur l'assurance médicaments* (L.R.Q., chapitre A-29.01), art. 16.

Voici quelques exemples de programmes financés en totalité ou en partie au moyen d'une tarification selon l'approche élargie :

- l'assurance-emploi;
- le régime de rentes du Québec / le régime de pension du Canada;
- le régime québécois d'assurance parentale;
- l'assurance médicaments du Québec;
- le fonds de partenariat touristique;
- le fonds national de la main-d'œuvre.

Cette forme « élargie » de la tarification est fort intéressante pour l'État pour plusieurs raisons :

- elle permet d'assurer un financement adéquat d'un programme auprès des personnes les plus susceptibles de l'utiliser;
- elle contourne et simplifie la difficulté d'établir un prix spécifique pour chaque bien ou service et pour chaque utilisateur pris isolément en appliquant un prix général basé sur une évaluation globale des coûts pour l'ensemble du programme;
- elle assure un financement prévisible du programme ou des activités indépendamment de la situation budgétaire du gouvernement;
- elle rend l'organisme qui gère le programme directement imputable du financement et des affectations du programme.

Toutefois, un recours plus intensif à cette forme de tarification peut également produire des effets non souhaitables dont il convient de prendre note :

- la multiplication des fonds dédiés éloigne les élus du contrôle qu'ils peuvent exercer sur ces montants puisque les taux applicables peuvent être fixés par règlement sans discussions préalables au Parlement;
- lorsque les fonds deviennent trop bien « garnis », le gouvernement peut être enclin à y puiser des sommes ou à y transférer des dépenses pour faciliter son financement général. À titre d'exemple, rappelons-nous les prélèvements de plus de deux milliards de dollars effectués par le gouvernement du Québec dans le fonds de la Société de l'assurance automobile du Québec de 1987 à 1995;

- le fait de disposer d'un fonds dédié pour certaines activités peut parfois entraîner une augmentation des dépenses et par le fait même réduire l'efficacité d'un programme si le financement obtenu excède les coûts normaux du programme.

2.6 Statistiques comparatives

Les revenus attribuables à la tarification sont souvent constitués de plusieurs petits montants éparpillés dans les ministères et organismes. Ils représentent ainsi des sommes relativement faibles par rapport à l'ensemble des revenus perçus par les gouvernements. En conséquence, les statistiques disponibles sont limitées puisque ces montants se retrouvent alors dans des postes fourre-tout qui comprennent également des éléments du régime fiscal. Deux sources d'information importantes existent : les statistiques financières des comptes publics et les statistiques économiques des comptes nationaux.

Pour ce qui est des comptes publics des provinces canadiennes ainsi que ceux du gouvernement fédéral, l'information permet d'établir un portrait relativement intéressant de la tarification en termes de détails des postes, mais ils ont l'inconvénient de ne pas présenter une information homogène d'un gouvernement à l'autre notamment en ce qui regarde la nature des postes et les conventions comptables utilisées.

De plus, au niveau des gouvernements locaux, en plus de ces lacunes, il s'avère complexe de recenser l'ensemble des intervenants compte tenu de leur nombre et du fait que certaines informations ne sont pas publiques. À titre d'exemple, au Québec, le ministère des Affaires municipales et des Régions publie des informations détaillées sur les revenus et dépenses de l'ensemble des municipalités du Québec mais celles qui sont relatives aux commissions scolaires ne sont pas répertoriées.

De l'autre côté, les statistiques économiques des comptes nationaux et du système de gestion financière sont plus agrégées et permettent plus difficilement d'isoler tous les éléments de tarification. Cependant, elles constituent une base comparative très semblable d'une province à l'autre, d'un palier de gouvernement à un autre ou d'une année à l'autre.

Comme notre objectif premier est de présenter un comparatif général situant l'importance relative de la tarification au Canada, l'analyse statistique se limitera aux seules données économiques disponibles publiquement dans le système de gestion financière.

2.6.1 Approche restrictive

Le tableau 2 présente les principaux revenus de tarification selon le palier de gouvernement. Il relève certains écarts significatifs d'un palier à l'autre. Ainsi, pour le fédéral la tarification ne représente que 2,6 % de ses revenus propres. La principale raison de cette situation provient du fait que la mission première du palier fédéral n'est pas d'offrir des services directs auprès de la population mais bien d'effectuer une meilleure redistribution du revenu au Canada.

Ainsi, en 2006-07, 23,6 % de ses revenus étaient alloués à différents programmes de transferts aux particuliers alors qu'un montant correspondant à 18,0 % de ces revenus a été versé à d'autres administrations publiques. En ajoutant les parts affectées au service de la dette (14,4 %) et à la défense nationale (6,7 %), c'est 62,7 % des recettes budgétaires qui sont reliés à la redistribution des revenus ou à des services pouvant difficilement être tarifés⁴⁰.

Du côté des administrations provinciales, le Québec obtient un taux de 9,3 % de ses recettes propres comparativement à 12,0 % pour l'ensemble des provinces canadiennes. C'est particulièrement au titre de la vente de biens et services que l'écart est davantage marqué. À cet égard, le Québec affiche un ratio de seulement 7,8 % par rapport à 10,7 % pour l'ensemble des autres provinces canadiennes. Si le Québec s'alignait simplement sur le taux moyen des autres provinces, il pourrait alors augmenter de près de 2 milliards \$ les revenus provenant de la vente de biens et services soit l'équivalent d'une baisse du taux de la TVQ d'environ 1,5 point de pourcentage.

⁴⁰ Ministère des Finances du Canada, *Tableaux de référence financiers*, (2007), pp. 9 et 15.

Tableau 2 : Statistiques sommaires des principaux éléments de tarification selon l'approche restrictive pour le Canada et le Québec selon le palier de gouvernement, 2006-07*

(Montants en millions \$)	Canada			Québec	
	Fédéral	Provinces	Locaux	Province	Locaux
Recettes propres	239 398	261 038	62 517	67 713	12 749
Ventes de biens et services ^a	6 507	27 994	15 844	5 269	3 193
Impôts fonciers particuliers ^b	n.a.	n.a.	839	n.a.	499
Redevances sur les ressources naturelles	924	n.d.	n.a.	n.d.	n.a.
Droits et permis ^c (Véhicules automobiles)	n.a.	3 394	n.a.	1 004	n.a.
Autres licences et permis ^d	n.d.	n.d.	679	n.d.	42
Total des éléments tarifés	7 431	31 388	17 446	6 273	3 734
En % des recettes propres	3,1 %	12,0 %	27,9 %	9,3 %	29,3 %

* Au 31 mars 2007 pour les gouvernements fédéral et provinciaux et au 31 décembre 2006 pour les gouvernements locaux.

n.a. : non applicable, n.d. : non disponible.

- a Il s'agit des ventes réalisées par les administrations publiques en relation avec des opérations de nature commerciale avec les organismes ou particuliers du secteur privé et avec d'autres entités de la composante des administrations publiques. Cette catégorie inclut également les paiements faits par les particuliers pour des permis autres que ceux relatifs à la possession ou l'utilisation d'un véhicule, d'un bateau ou d'un aéronef, ou les permis de chasse, de tir ou de pêche.
- b Il s'agit d'un impôt levé par une municipalité sur un groupe particulier de propriétés en paiement d'un service, comme l'installation de trottoirs, ne visant que ces propriétés.
- c Cette catégorie regroupe les produits des droits d'enregistrement, des permis de conduire et d'autres droits relatifs à la propriété et à l'utilisation de véhicules automobiles.
- d Cette catégorie regroupe les permis de chasse, de tir ou de pêche achetés par les particuliers, les permis de vente d'alcool accordés aux détaillants qui vendent des boissons alcoolisées et tous les permis commerciaux sauf les permis d'utilisation de véhicules automobiles. Cependant, les statistiques disponibles au niveau fédéral et des provinces comprennent également d'autres postes de revenus, ce qui ne permet pas d'isoler uniquement les montants relatifs aux licences et permis. Au palier local, la catégorie regroupe tous les permis et licences.

Sources : Statistique Canada CANSIM, tableaux 3850001, 3850002, 3850003 et 3850004.

Calculs effectués par les auteurs.

En ce qui a trait aux gouvernements locaux, comme il s'agit du palier le plus près du citoyen et celui qui offre le plus de services directs, il constitue le niveau de gouvernement qui recourt le plus à la tarification. Le taux grimpe alors à 27,9 % pour l'ensemble du Canada et à 29,3 % pour le Québec, soit une proportion très similaire.

Il est utile de comparer ce tableau avec celui préparé par Richard Bird pour l'année 1971⁴¹. On pouvait alors y observer les proportions suivantes par rapport aux revenus autonomes :

- gouvernement fédéral : 3,2 %;
- gouvernements provinciaux : 4,6 %;
- gouvernements locaux : 11,8 %.

Ce rapprochement démontre bien la croissance marquée de la tarification au sein des administrations provinciales et locales alors que pour le gouvernement fédéral, la tarification n'a pas progressé durant la période.

Le tableau 2 comporte cependant le désavantage de ne pas tenir compte de la structure organisationnelle des gouvernements. Ainsi, un gouvernement peut choisir d'offrir certains biens et services par l'intermédiaire d'une entreprise publique qu'il possède en totalité ou presque mais ces revenus ne sont alors pas inclus dans le tableau.

Le tableau 3 présente l'ensemble des composantes pour chaque palier de gouvernement incluant les sociétés publiques. Comparativement au tableau précédent, celui-ci présente les données pour l'année 2004-05, soit la dernière année où les informations sont disponibles pour les entreprises publiques. D'entrée de jeu, comme il fallait s'y attendre, les entreprises publiques contribuent à hausser les taux de chaque palier de gouvernement bien que l'ordre d'importance de chacun demeure inchangé par rapport aux autres.

Pour le Québec, l'écart avec les autres provinces se creuse : la différence atteint maintenant 5,9 points alors que pour les gouvernements locaux, elle se situe à 8,7 points. Une utilisation moins intensive des entreprises publiques au Québec ainsi qu'un taux des ventes de biens et services par rapport aux revenus totaux plus bas au Québec particulièrement pour les gouvernements locaux expliquent cette situation.

⁴¹ Richard Bird, *Charging for Public Services: A New Look at an Old Idea*, (1976), p. 4.

Tableau 3 : Statistiques sommaires relatives à la tarification et aux ventes de biens et services des entreprises publiques selon le palier de gouvernement, 2004-05

(Montants en millions \$)	Canada			Québec	
	Fédéral	provinces	locaux	province	locaux
Partie gouvernementale					
Revenus propres	215 999	227 404	56 135	58 566	11 929
Total des éléments tarifés	6 103	27 802	15 495	5 833	3 570
Partie des entreprises publiques					
Total des revenus	23 169	91 946	16 668	18 622	1 483
Ventes de biens et services	13 107	85 822	14 301	17 080	748
Total des éléments tarifés et des ventes de biens et services	19 210	113 624	29 796	22 913	4 318
En % des revenus totaux	8,0 %	35,6 %	40,9 %	29,7 %	32,2 %

Sources : Statistique Canada, CANSIM, tableaux 3850001, 3850011 et 3850015.

Calculs effectués par les auteurs.

Les statistiques de la gestion financière permettent de répartir les montants de tarification selon les entités composantes. Pour cette section, l'analyse se limitera aux seules composantes des paliers provincial et local. Pour les gouvernements provinciaux, trois groupes sont retenus :

- les administrations publiques provinciales générales regroupant les ministères et organismes ainsi que les conseils, commissions et fonds autonomes;
- les collèges, écoles de formation professionnelle et de métiers et les universités;
- les établissements de santé et de services sociaux.

Le tableau 4 présente le sommaire de ces diverses composantes.

Tableau 4 : Répartition des revenus de tarification pour les gouvernements provinciaux selon le type d'organisme et la province, 2006-07

(Montants en millions \$)	Ensemble des provinces	Ensemble moins le Québec	Québec
Recettes propres			
Administrations générales	234 556	172 425	62 131
Collèges et universités	15 414	13 221	2 193
Santé et services sociaux	10 327	8 460	1 867
Ventes de biens et services			
Administrations générales	7 659	5 410	2 249
Collèges et universités	12 169	10 590	1 579
Frais de scolarité	7 147	6 457	690
Autres ventes de B/S	5 021	4 132	889
Santé et services sociaux	8 909	7 249	1 660
Immatriculations, droits et permis (véhicules automobiles)			
Administrations générales	3 394	2 390	1 004
En % des recettes propres			
Administrations générales	4,7 %	4,5 %	5,2 %
Ventes de biens et services	3,3 %	3,1 %	3,6 %
Immatriculations, droits...	1,4 %	1,4 %	1,6 %
Collèges et universités	78,9 %	80,0 %	72,0 %
Frais de scolarité	46,4 %	48,8 %	31,5 %
Autres ventes de B/S	32,5 %	31,2 %	41,5 %
Santé et services sociaux	86,3 %	85,8 %	87,8 %

Sources : Statistique Canada, CANSIM, tableaux 3850002, 3850007 et 3850008.

Calculs effectués par les auteurs.

Les ministères et organismes du Québec recourent davantage à la tarification que ceux des autres provinces avec un taux de 5,2 % des recettes propres comparativement à seulement 4,5 %. Dans le cas des organismes de santé et de services sociaux, la situation est également à l'avantage du Québec. Il importe de signaler dans ce dernier cas que l'importance relative des revenus autonomes par rapport à l'ensemble des revenus est très faible soit à peine 15,0 % pour l'ensemble du Canada (11,4 % pour le Québec) rendant ainsi le taux peu représentatif des revenus dévolus à ce secteur.

Toutefois, dans le cas des Collèges et universités, la situation est complètement inversée et le Québec tire de l'arrière par 8 points de pourcentage. C'est principalement au niveau des frais de scolarité que l'écart est le plus marqué avec une différence de 17,3 points de pourcentage.

Pour les gouvernements locaux, l'information disponible permet de distinguer :

- les administrations publiques locales générales rassemblant sous ce poste les administrations publiques municipales, les organismes, les conseils, les commissions et les fonds autonomes;
- les conseils et commissions scolaires.

Le tableau 2 montrait que le palier local recourait à la tarification de manière similaire au Québec et dans les autres provinces. Le tableau 5 démontre toutefois, qu'au sein de ce même palier, les écarts s'avèrent très importants d'un secteur à l'autre.

En effet, la proportion des recettes propres des administrations municipales provenant de la tarification ne représente que 19,0 % au Québec alors que ce taux atteint 28,8 % dans les autres provinces. Au niveau des impôts fonciers particuliers (taxes de secteur), le Québec se démarque avec un taux nettement plus élevé que dans les autres provinces (4,9 % des recettes propres contre 0,9 %). À l'inverse, les licences et permis sont beaucoup moins utilisées au Québec qu'ailleurs. Les ventes d'eau aux citoyens présentent une proportion semblable tant au Québec que dans les autres provinces.

Tableau 5 : Répartition des revenus de tarification pour les gouvernements locaux selon le type d'organisme et la province, 2005

(Montants en millions \$)	Ensemble des provinces	Ensemble moins le Québec	Québec
Recettes propres			
Administrations générales	46 714	36 930	9 784
Commissions scolaires	10 908	8 740	2 168
Ventes de biens et services			
Administrations générales	12 516	10 654	1 862
Ventes d'eau	3 149	2 533	616
Autres ventes	9 367	8 121	1 246
Commissions scolaires	1 888	868	1 020
À d'autres administrations	541	176	365
À la collectivité	1 347	692	655
Impôts fonciers particuliers			
Administrations générales	801	321	480
Licences et permis			
Administrations générales	679	640	39
Commissions scolaires	1	1	0
En % des recettes propres			
Administrations générales	23,4 %	28,8 %	19,0 %
Ventes d'eau	6,7 %	6,9 %	6,3 %
Autres ventes	20,1 %	22,0 %	12,7 %
Impôts fonciers particuliers	1,7 %	0,9 %	4,9 %
Autres licences et permis	1,5 %	1,7 %	0,4 %
Commissions scolaires	17,3 %	9,9 %	47,0 %
À d'autres administrations	5,0 %	2,0 %	16,8 %
À la collectivité	12,3 %	7,9 %	30,2 %

Sources : Statistique Canada, CANSIM, tableaux 3850004 et 3850009.

Calculs effectués par les auteurs.

Les Commissions scolaires du Québec, quant à elles, recourent davantage à la tarification que celles des autres provinces. En effet, le taux de 47,0 % au Québec se démarque clairement par rapport au taux de 9,9 % observé dans les autres provinces. Il importe cependant de préciser que le taux varie beaucoup d'une province à l'autre.

Par exemple, en Ontario, les Commissions scolaires ont obtenu 94,9 % de leurs recettes propres des impôts fonciers et des impôts connexes en 2005 laissant ainsi très peu de place à la tarification. Par contre, en Nouvelle-Écosse, elles n'occupent pas le champ de l'impôt

foncier : la vente de biens et services y représentait 92,8 % des recettes propres. Le Québec se situe à mi-chemin puisque les impôts fonciers et impôts connexes atteignaient 50,1 % des recettes propres en 2005 et la vente de biens et services, 44,5 %.

2.6.2 Approche élargie

Comme c'était le cas pour l'approche restrictive, l'information pour dresser un portrait statistique complet et comparable d'une province à l'autre de la tarification selon l'approche élargie est difficile à retrouver. En effet, certaines sources de revenus dédiées font partie intégrantes de taxes spécifiques comme, par exemple, la taxe de 1,5 cent le litre perçue sur les ventes de carburant dans la région de Montréal. Les statistiques économiques disponibles ne fournissent pas cette information de manière distincte.

Le portrait présenté au tableau 6 s'avère donc incomplet, mais il représente la meilleure image que l'on puisse obtenir à partir des statistiques du système de gestion financière et il apparaît suffisamment complet pour obtenir une vision d'ensemble générale. Au palier local, aucun élément de tarification selon l'approche élargie n'a pu être recensé ce qui permet d'exclure ce niveau de gouvernement du tableau.

Tableau 6: Revenus de tarification des administrations fédérale et provinciales selon l'approche élargie, 2006-07

(Montants en millions \$)	Gouvernement			RPC	RRQ
	Fédéral	Provinces	Québec		
Recettes propres	239 398	261 038	67 713	34 980	10 150
Impôts sur la masse salariale ^a	n.a.	9 658	4 869	n.a.	n.a.
Primes d'assurance-maladie et/ou médicaments	n.a.	3 327	889	n.a.	n.a.
Contributions aux régimes de sécurité sociale	21 837	12 115	5 309	31 480	8 937
Total des éléments tarifés	21 837	25 100	11 067	31 480	8 937
En % des recettes propres	9,1 %	9,6 %	16,3 %	90,0 %	88,0 %

^a Ces contributions comprennent les cotisations à l'assurance-emploi, aux Commissions des accidents du travail, aux régimes de retraite non provisionnés, au Régime de pension du Canada et au Régime de rentes du Québec.

n.a. : non applicable.

Sources : Statistique Canada, CANSIM, tableaux 3850001 et 3850006.

Calculs effectués par les auteurs.

En utilisant les données globales, le taux pour le Québec est largement supérieur (16,3 %) à celui de l'ensemble des provinces (9,6 %). C'est particulièrement au chapitre des régimes de retraite non provisionnés que le Québec se démarque puisque, à l'exception de l'Ontario et de la Nouvelle-Écosse pour lesquelles il existe de petits montants, il constitue la seule province à disposer de sommes à cet égard.

Par ailleurs, l'importance relative des impôts sur la masse salariale est également plus importante au Québec car seulement quatre provinces au Canada prélèvent un tel montant et les taux applicables au Québec sont également les plus élevés.

Du côté du gouvernement fédéral, ce sont essentiellement les contributions à l'assurance-emploi et au Régime de pensions du Canada qui ressortent. Toutefois, comme c'était le cas pour le Québec, le gouvernement fédéral dispose d'un régime de retraite non provisionné et les contributions ont atteint près du quart de l'ensemble des contributions aux régimes de sécurité sociale. Le taux des éléments tarifés de 9,1 % par rapport aux recettes propres est légèrement inférieur à celui de l'ensemble des provinces canadiennes.

Globalement, la combinaison des deux approches (tableau 7) permet de constater que le palier local est celui qui a le plus recours le plus à la tarification même si ses actions se limitent à l'approche restreinte. Loin derrière, se retrouve le gouvernement fédéral alors que les gouvernements provinciaux se situent entre les deux, plus près du palier local.

En ce qui a trait au Québec, autant les gouvernements locaux que celui de la province recourent davantage à la tarification que leurs pendants des autres provinces. C'est particulièrement au chapitre de l'approche élargie que le gouvernement du Québec se démarque.

Tableau 7 : Revenus de tarification des administrations fédérales, provinciales et locales, au Canada et au Québec, selon l'approche, 2006-07

(Montants en millions \$)	Canada			Québec	
	Fédéral	Provinces	Locaux	Province	Locaux
Recettes propres	239 398	261 038	62 517	67 713	12 749
Tarification					
Approche restrictive	7 431	31 388	17 446	6 273	3 734
Approche élargie	21 837	25 100	n.a.	11 067	n.a.
Total des approches	29 268	56 488	17 446	17 340	3 734
Proportion des recettes propres					
Approche restrictive	3,1 %	12,0 %	27,9 %	9,3 %	29,3 %
Approche élargie (%)	9,1 %	9,6 %	n.a.	16,3 %	n.a.
Total des approches (%)	12,2 %	21,6 %	27,9 %	25,6 %	29,3 %

Sources : Tableaux 2 et 6.

n.a. : non applicable.

L'importance des montants figurant au tableau 7 témoigne d'une volonté certaine des gouvernements d'utiliser la tarification pour le financement des services publics. Compte tenu de la nature des dépenses de chaque palier de gouvernement, il est illusoire de penser que tous peuvent offrir un même taux de recettes provenant de la tarification par rapport à leurs revenus propres. Certaines activités se prêtent mieux que d'autres à ce mode de financement et il relève de chaque niveau de gouvernement de les détecter et d'élaborer le meilleur moyen d'en faire payer le prix aux utilisateurs.

Conclusion

Le *fascicule 1 : Un contexte favorable* a mis en lumière le poids élevé des dépenses publiques pour le Québec et des besoins financiers importants pour relever les défis qui s'annoncent pour les prochaines décennies.

Dans ce contexte, il importe d'adopter rapidement des méthodes novatrices de financement avant que la situation ne devienne insoutenable. Déjà, pour parvenir au déficit zéro, le gouvernement du Québec a majoré les impôts au début des années 90 puis a exercé un contrôle serré de ses dépenses qui le place au premier rang des provinces canadiennes à cet égard. Mais il faudra faire davantage.

L'illusion de gratuité que projette le financement selon la capacité contributive conduit à une mauvaise affectation des ressources et à une surconsommation malsaine. Afin d'accroître l'efficacité des services publics et de responsabiliser la population aux coûts réels de ceux-ci, la tarification apparaît comme une alternative de premier plan.

Elle permet une prise de conscience collective qui s'avère nécessaire pour recentrer l'offre de services publics sur les besoins véritables des utilisateurs. De leur côté, les divers paliers de gouvernement disposent déjà de cadres d'application permettant son utilisation.

Pour certains, une intensification de la tarification apparaîtra comme une double taxation. Il sera alors de la responsabilité des gouvernements d'être transparents, d'expliquer en détail le fondement de chaque frais et d'effectuer une reddition de compte simple et complète pour que les utilisateurs comprennent bien la raison d'être des différents éléments et leur niveau. L'adhésion de la population s'avère essentielle pour assurer le succès de ce mode de financement.

L'état de situation présenté dans ce document vise à devenir l'assise d'une réflexion élargie sur l'avenir du financement des services publics au Québec. Le rapport de la *Commission*

d'enquête sur le viaduc de la Concorde, l'annonce d'un plan quinquennal de près de 30 milliards de dollars qui a suivi en octobre dernier, puis, plus récemment, la création par le gouvernement d'un groupe de travail sur la tarification témoignent de l'urgence de tenir un tel débat qui devrait conduire, avec l'appui de la population, à des gestes concrets rapidement.

Ce deuxième fascicule d'une série d'études sur la tarification de la *Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques* lui permet de participer activement à cette réflexion qui s'amorce. La Chaire entend poursuivre sa contribution par d'autres analyses qui permettront d'alimenter les différents intervenants.

Annexe :

Liste des séries CANSIM utilisées pour les tableaux

Tableau 2 :	V645154, V645506, V645511, V645176, V645181, V644231, V644239, V644251, V644594, V644605, V644606, V156348, V156321, V645484, V644586, V156145, V513446
Tableau 3 :	V156321, V645154, V644231, V645484, V644586, V156348, V645176, V645181, V644239, V644251, V645506, V645511, V644594, V644606, V644605, V155834, V152676, V783989, V153341, V783748, V155835, V152746, V783944, V153401, V783760, V156145, V513446
Tableau 4 :	V206418, V206743, V156386, V466165, V513152, V513257, V206444, V206769, V156387, V466166, V156388, V466167, V156389, V466168, V513153, V513258, V206439, V206764
Tableau 5 :	V643926, V643927, V643925, V643924, V643911, V643727, V643726, V643724, V643725, V643711, V514015, V514019, V514038, V514041, V514036, V513429, V513451, V513425, V513446, V513448
Tableau 6 :	V645154, V645484, V13912941, V13912944, V156342, V645175, V645505, V156346, V645179, V645509, V156347, V645180, V645510, V632659, V632665

Bibliographie

Assemblée nationale du Québec, *Examen des recommandations du Vérificateur général concernant la tarification des biens et services gouvernementaux*, Journal des débats, Commission permanente de l'administration publique, Québec, 11 février 1998. 106 p.
<<http://www.assnat.qc.ca/archives-5leg2se/fra/Publications/debats/journal/cap/980211.htm>>.

Bird, Richard M. et Thomas Tsiopoulos, *User Charges for Public Services: Potentials and Problems*, Canadian Tax Journal, vol. 45, no. 1, Toronto, 1997. Pp. 25-86.

Bird, Richard M., *Charging for Public Services: A New Look at an Old Idea*, Canadian Tax Foundation, no. 59, Toronto, décembre 1976. 269 p.

Commission d'enquête sur le viaduc de la Concorde, *Rapport de la Commission d'enquête sur le viaduc de la Concorde*, Québec, octobre 2007. 224 p.
<<http://www.cevc.gouv.qc.ca/Rapport/index.html>>.

Commission royale d'enquête sur la fiscalité, *Rapport de la Commission*, Imprimeur de la Reine, Ottawa, 1966. 6 vol.

Cour suprême du Canada, *Succession Eurig (Re)*, [1998] 2 R.C.S. 565.
<<http://scc.lexum.umontreal.ca/fr/1998/1998rcs2-565/1998rcs2-565.html>>.

Cour suprême du Canada, *Lawson c. Interior Tree Fruit and Vegetable Committee of Direction*, [1931] R.C.S. 357.

Deweese, Donald N., *Pricing Municipal Services: The Economics of User Fees*, Canadian Tax Journal, vol. 50, no. 2, Toronto, 2002. Pp. 586-599.

Doumani, Robert G., *Municipal Revenue Sources: Ontario's Experience, with User and Licence Fees*, Canadian Tax Journal, vol. 50, no. 2, Toronto, 2002. Pp. 600-605.

Duff, David D., *Benefit Taxes and User Fees in Theory and Practice*, University of Toronto Law Journal, vol. 54, no. 3, Toronto, 2004. Pp. 391 à 447.

FCEI, La Coalition d'entreprises sur le recouvrement des coûts – Document d'information, 11 janvier 1999. 3 p.

Institut canadien d'information juridique, *Loi sur les frais d'utilisation – sommaire*, 2004.
<<http://www.canlii.org/ca/la/2004/c6/partie338.html>>.

Institut de la statistique du Québec, *Tableau 2.2 : Produit intérieur brut selon les dépenses, Québec, 2000-2006*, juin 2007. 1 p.

<http://www.stat.gouv.qc.ca/donstat/econm_finnc/conjn_econm/compt_econm/cea2_2.htm>.

Ministère de la Justice du Canada, *Loi concernant les frais d'utilisation*, 2004- chap. 6.

<http://lois.justice.gc.ca/fr/showdoc/cs/U-3.7/bo-ga:s_1/fr#anchorbo-ga:s_1>.

Ministère de l'Environnement du Québec, *Cadre d'intervention en matière de tarification*, Québec, mars 2002. 12 p.

<<http://www.mddep.gouv.qc.ca/ministere/tarification/documents/tarification.pdf>>.

Ministère des Finances du Canada, *Le plan budgétaire de 2007*, Ottawa, 19 mars 2007. 523 p.

<<http://www.budget.gc.ca/2007/pdf/bp2007f.pdf>>.

Ministère des Finances du Québec, *La tarification des services publics*, Commission itinérante sur la fiscalité et le financement des services publics, Québec, 1996. 84 p.

Ministère des Finances du Québec, *L'urgence d'un redressement*, Québec, 1986. 101 p.

Ministère des Finances du Québec et Conseil du Trésor, *Les finances publiques du Québec : vivre selon nos moyens*, Québec, Québec, 1993. 183 p.

Ministère des Finances du Québec, *Discours sur le budget et renseignements supplémentaires 1997-1998*, Québec, 1997. 377 p.

Ministère des Finances du Québec, *Le Fonds des générations*, Québec, 2006. 41 p.

Ministère des Finances du Québec, *Plan budgétaire 2007 – 2008*, Québec, Québec, 2007. 188 p.

Ministère des Finances du Québec, *Statistiques fiscales des particuliers 2004*, juin 2007. 237 p.

<http://www.finances.gouv.qc.ca/documents/Statistiques/fr/STAFR_sfp_2004.pdf>.

Ministère des Finances du Québec, *Cadre de référence en matière de tarification au gouvernement du Québec*, Québec, avril 1999. 65 p.

Ministère des Transports du Québec, *Le rôle du ministère des Transports*, Québec, 2007. 48 p.

<http://www.mtq.gouv.qc.ca/fr/publications/reseau/structures/gestion%20_structures_mtq.pdf>.

OCDE, *Best Practice Guidelines for User Charging for Government Services*, mars 1998. 6 p.

<<http://www.oecd.org/dataoecd/19/38/1901769.pdf>>.

Ontario Committee on Taxation, *Report Vol. 1*, Queen's Printer, Toronto, 1967. 343 p.

Revenu Québec, *Rapport annuel de gestion 2005-06*, Québec, 2006. 172 p.
<[http://www.revenu.gouv.qc.ca/documents/fr/publications/adm/adm-500\(2006-10\).pdf](http://www.revenu.gouv.qc.ca/documents/fr/publications/adm/adm-500(2006-10).pdf)>.

Santé Canada, *Dépenses de santé au Canada selon l'âge et le sexe, 1980-1981 à 2000*-Secrétariat du Conseil du Trésor du Canada, *Rapport du Président du Conseil du Trésor sur les dispositions et l'application de la Loi sur les frais d'utilisation*, Ottawa, mars 2007. 4 p.
<http://www.tbs-sct.gc.ca/report/orp/2007/ufo-lfu/ufo-lfu_f.asp>.

Secrétariat du Conseil du Trésor du Canada, *Politique sur le recouvrement des coûts et la tarification*, Ottawa, avril 1997. 12 p.

Secrétariat du Conseil du Trésor du Canada, *Imposition de frais d'utilisation dans l'administration fédérale – un document supportif*, Ottawa, 1997. 35 p.
<http://www.tbs-sct.gc.ca/Pubs_pol/oepubs/TB_H/ucfg1_f.asp>.
<http://www.tbs-sct.gc.ca/Pubs_pol/oepubs/TB_H/ucfg2_f.asp>.

Transport Canada, *L'autoroute 407, conçue pour l'efficacité*, mars 2003. 1 p.
<http://www.tc.gc.ca/pol/fr/brochuref/highway_407f.htm>.

Vaillancourt, François, Jason Clemens et Milagros Palacios, *Compliance and administrative Costs of Taxation in Canada*, The Fraser Institute, Vancouver, 2007. 48 p.
<http://www.fraserinstitute.org/COMMERCE.WEB/product_files/TaxCompAdminCosts.pdf>.

Vérificateur général du Canada, *Rapport annuel 1999*, Chapitre 11 Portefeuille de l'Agriculture, les frais d'utilisation, Ottawa, septembre 1999. 45 p.
<[http://www.oag-bvg.gc.ca/domino/rapports.nsf/html/9911cf.html/\\$file/9911cf.pdf](http://www.oag-bvg.gc.ca/domino/rapports.nsf/html/9911cf.html/$file/9911cf.pdf)>.

Vérificateur général du Canada, *Rapport annuel 1999*, chapitre 11 Portefeuille de l'Agriculture, les frais d'utilisation, communiqué de presse.
<http://www.oag-bvg.gc.ca/domino/media.nsf/html/99pr12_f.html>.

Vérificateur général du Québec, *Rapport à l'Assemblée nationale – Tome II*, chapitre 2, Québec, 1997. Pp 19-62.
<http://www.vgq.gouv.qc.ca/publications/rapp97_2/Rapport%20annuel%201996-1997%20Tome%20II.pdf>.